|  |  |
| --- | --- |
| M E V Z U A T B İ L G İ L E N D İ R M E S İ R K Ü L E R İ | |
| TARİH | 31.01.2022 |
| SAYI | 2022 / 32 |
| KONU | TÜRK LİRASINA ÇEVRİLEN YABANCI PARALAR VE ALTIN HESAPLARI İÇİN KUR FARKI, FAİZ, KAR PAYI İLE DİĞER KAZANÇLARA İLİŞKİN KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI GETİRİLDİ. |

**TÜRK LİRASINA ÇEVRİLEN YABANCI PARALAR VE ALTIN HESAPLARI İÇİN KUR FARKI, FAİZ, KAR PAYI İLE**

**DİĞER KAZANÇLARA İLİŞKİN KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI GETİRİLDİ.**

***ÖZET***

**5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa geçici 14’üncü madde eklenmiş olup; 31/12/2021**

**tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını ve altın hesaplarını Türk lirasına çeviren ve**

**bu suretle elde edilen Türk Lirası varlığı, bu kapsamda açılan en az üç ay vadeli Türk lirası**

**mevduat ve katılma hesaplarında değerlendiren mükelleflere elde etmiş oldukları kur farkı**

**kazançları, vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançları için düzenlemede**

**belirtilen esaslar kapsamında kurumlar vergisi istisnası getirilmiştir.**

**İstisna hükümleri, aynı şartlarla geçerli olmak üzere bilanço esasına göre defter tutan gelir**

**vergisi mükelleflerinin kazançları hakkında da uygulanacaktır.**

**Gerçek kişi mükellefler ile kurumların 31 Aralık 2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı**

**paralarını, 2021 yılına ilişkin istisnadan yararlanabilmeleri için dördüncü geçici vergi dönemine**

**ilişkin beyannamenin verilme (17 Şubat 2022) tarihine kadar Türk lirasına çevirmeleri**

**gerekmektedir.**

**Türk lirası mevduat veya katılma hesabından vadeden önce çekim yapılması durumunda bu**

**madde kapsamında istisna edilen tutarlar nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler,**

**vergi ziyaı cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır.**

**Sirkülerimizde konuyla ilgili hazırlanan Tebliğ taslağı ve Merkez Bankası Tebliği’nin Kanun**

**düzenlemesi ile birlikte değerlendirilmesine ilişkin görüşlerimize de yer verilmiştir.**

29.01.2021 tarih ve 31734 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7352 sayılı VERGİ USUL

KANUNU İLE KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR

KANUN ile ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa geçici 14’üncü madde eklenmiş ve

31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını ve altın hesaplarını Türk lirasına

çeviren ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı, bu kapsamda açılan en az üç ay vadeli

Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendiren mükelleflere elde etmiş

oldukları kur farkı kazançları, vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançları

için düzenlemede belirtilen esaslar kapsamında kurumlar vergisi istisnası getirilmiştir.

Düzenleme uyarınca;

(1) 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanununun 4 üncü maddesinin üçüncü

fıkrasının (I) numaralı bendinin (g) alt bendi hükmüne istinaden Türk lirası mevduat ve katılma

hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına

çevrilen hesaplar ile ilgili olarak; kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan

yabancı paralarını, dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine

kadar Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı, bu kapsamda açılan

en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri

durumunda aşağıda belirtilen kazançlar kurumlar vergisinden müstesna tutulmuştur.

a) Bu fıkra kapsamındaki yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden

kaynaklanan kur farkı kazançlarının 1/10/2021 ila 31/12/2021 tarihleri arasındaki

döneme isabet eden kısmı,

b) 2021 yılı dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine

kadar Türk lirasına çevrilen hesaplarla ilgili oluşan kur farkı kazançları ile söz konusu

hesaplardan dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere

vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar.

(2) Birinci fıkra kapsamına girmemekle birlikte, kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında

yer alan yabancı paralarını 2022 yılı sonuna kadar Türk lirası mevduat ve katılma

hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına

çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat

ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda oluşan kur farkı kazançlarının,

geçici vergi dönemi sonu değerlemesiyle Türk lirasına çevrildiği tarih arasına isabet eden kısmı

ile dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde

edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesna tutulmuştur.

(3) Kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan altın hesabı ile bu tarihten sonra

açılacak işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesabı bakiyelerini 2022 yılı sonuna kadar Türk

lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm fiyatı

üzerinden Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı en az üç ay

vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda Türk lirasına

çevrildiği tarihte oluşan kazançlar ile dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil

olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar

vergisinden müstesna tutulmuştur.

(4) Maddede öngörülen süre ve şekilde dönüşüm kuru/fiyatı üzerinden Türk lirası mevduat ve

katılma hesaplarına çevrilen yabancı paralar ile altın hesaplarına ilişkin olarak bu istisnayla

sınırlı olmak üzere Kurumlar Vergisi Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası1 hükmü

uygulanmayacaktır.

(5) Maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarında yer alan istisna hükümleri, aynı şartlarla

geçerli olmak üzere bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinin kazançları

hakkında da uygulanacaktır.

(6) Türk lirası mevduat veya katılma hesabından vadeden önce çekim yapılması durumunda

bu madde kapsamında istisna edilen tutarlar nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen

vergiler, vergi ziyaı cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır.

Düzenleme yukarıdaki olmakla birlikte Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından

yayımlanan TÜRK LİRASI MEVDUAT VE KATILMA HESAPLARINA DÖNÜŞÜMÜN

DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2021/14) in istisna düzenlemesi ile çelişen

hükümleri bulunmaktadır.

Öte yandan 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, dördüncü geçici vergi

dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle

elde edilen Türk lirası varlığı, bu kapsamda açılan Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında

1 KVK Madde 5/3 –“… (3) İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar

vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının,

istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez.”

değerlendirmeleri durumunda belirtilen kazançlarına ilişkin kurumlar vergisi istisnası hakkında

açıklamaların yer aldığı, Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’n de Değişiklik

Yapılmasına Dair Tebliğ Taslağı (Seri No: 19) hazırlanmış olup; uygulamada tereddüt

yaratacağı değerlendirilen ve Tebliğ taslağında açıla kavuşturulmasının ya da değiştirilmesinin

faydalı olacağı düşünülen hususlar mevcuttur.

Bu hususlara sadece dikkate çekmek ve meslek mensuplarının farkındalığını artırmak adına

aşağıda yer verilmiştir.

1) İstisna düzenlemesinden yararlanabilmek için vadeli mevduat hesabı kaç aylık

süre için açılmalıdır?

Kurumlar Vergisi Kanunu’na eklenen geçici 14.madde düzenlemesi uyarınca kurumların ve

bilanço esasında defter tutan gerçek kişilerin 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan

yabancı paralarını, dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine

kadar Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı, bu kapsamda açılan

en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri

durumunda elde edilen kazançların kurumlar vergisinden müstesna tutulacağı açılanmıştır.

Yurt içi yerleşik gerçek kişilerin döviz tevdiat hesaplarının ve döviz cinsinden katılım fonlarının

Türk lirası vadeli mevduat ve katılma hesaplarına dönüşmesi halinde mevduat ve katılım fonu

sahiplerine sağlanacak desteğe ilişkin usul ve esasları düzenleyen TÜRK LİRASI MEVDUAT

VE KATILMA HESAPLARINA DÖNÜŞÜMÜN DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI:

2021/14) Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından hazırlanmış ve 21.12.2021 tarih ve

31696 sayılı Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Daha sonra 11.01.2022 tarih ve 31716

sayılı Resmi Gazetede TÜRK LİRASI MEVDUAT VE KATILMA HESAPLARINA

DÖNÜŞÜMÜN DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI: 2021/14)’DE DEĞİŞİKLİK

YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SAYI: 2022/1) yayımlanmış ve yurt içi yerleşik tüzel kişiler de

düzenleme kapsamına dahil edilmiştir. Yayımlanan Tebliğ uyarınca söz konusu destek

ödemesinden faydalanılabilmesi için yurt içi yerleşik tüzel kişiler de 20/12/2021 tarihinde

mevcut olan, yurt içi yerleşik tüzel kişilerin ise 31/12/2021 tarihinde mevcut olan ABD doları,

Euro ve İngiliz Sterlini cinsinden döviz tevdiat hesabı ve döviz cinsinden katılım fonu hesabı

bakiyelerini, dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevirmeleri ve yurt içi yerleşik gerçek

kişiler için 3 ay, 6 ay veya 1 yıl vadeli; yurt içi yerleşik tüzel kişiler için ise 6 ay veya 1

yıl vadeli Türk lirası mevduat veya katılma hesabı açılması ön görülmüştür.

Kurumlar vergisi Kanununda istisnadan yararlanmak için en az 3 ay vadeli bir hesabın açılması

yeterli görülmüşken Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından yayımlanan 2021/14

sayılı Tebliğde Tüzel kişiler için 6 aylık bir vadeli hesap açılması öngörülmesi uygulamada

büyük tereddütler yaratacak niteliktedir. GİB tarafından yayımlanan Tebliğ taslağında da bu

konuda herhangi bir açıklama yer almamaktadır.

Tebliğin Kanun düzenlemesine aykırı olamayacağı dikkate alınarak ivedilikle değiştirilmesinde

fayda bulunduğu değerlendirilmektedir.

2) Hangi yabancı paralar için istisna düzenlemesinden yararlanılabilir?

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından yayımlanan 2021/14 sayılı Tebliğde söz

konusu Tebliğin 14/1/1970 tarihli ve 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası

Kanununun 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (I) numaralı bendinin (g) alt bendi ile

19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununun 144 üncü maddesine dayanılarak

hazırlandığı; yurt içi yerleşik gerçek kişilerin 20/12/2021 tarihinde mevcut olan, yurt içi yerleşik

tüzel kişilerin ise 31/12/2021 tarihinde mevcut olan ABD doları, Euro ve İngiliz Sterlini

cinsinden döviz tevdiat hesabı ve döviz cinsinden katılım fonu hesabı bakiyelerinin söz konusu

Tebliğ düzenlemelerinden yararlanabileceği açıklanmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanunu’na eklenen geçici14. Maddede 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet

Merkez Bankası Kanununun 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (I) numaralı bendinin (g) alt

bendi hükmüne istinaden Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün

desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilen hesaplar ile ilgili

olarak uygulanacak Kurumlar Vergisi İstisnasına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Gerek Kurumlar Vergisi Kanunu’na eklenen Geçici 14 üncü maddede gerekse konuyla ilgili

yayımlanan Tebliğ taslağında hangi yabancı paraların istisna düzenlemesinden

yararlanabileceği açık olarak yazmasa da yukarıda yer alan düzenlemeler gereği ABD doları,

Euro ve İngiliz Sterlini cinsinden döviz tevdiat hesabı ve döviz cinsinden katılım fonu hesabı

bakiyelerinin Kurumlar vergisi istisna düzenlemesinden yararlanabileceği

değerlendirilmektedir.

3) Kasa Hesabında yer alan yabancı paralara ilişkin değerleme farkları istisna

düzenlemesinden yararlanabilir mi?

Tebliğ taslağında 31.12.2021 tarihi itibariyle bilançolarda gözüken kasa hesabında yer alan

yabancı paralara ilişkin değerleme farklarının istisna düzenlemesinden yararlanıp

yararlanamayacağına ilişkin bir hüküm ya da uygulama örneği bulunmasa da; geçici 14.

Maddenin birinci fıkrasında “….. dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilen hesaplar ile

ilgili olarak…….” İfadesi kullanıldığından Kasa hesabında yer alan yabancı paralara ilişkin

değerleme farklarının düzenleme kapsamına girmediği değerlendirilmektedir.

4) Gerçek kişiler tarafından 21.12.2021 - 31.12.2021 tarihleri arasında vadeli mevduat

hesabına dönüştürülen yabancı paralar istisna düzenlemesinden faydalanabilir

mi?

Geçici 14 üncü madde düzenlemesinde kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer

alan yabancı paralarını, dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme

tarihine kadar Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı, bu

kapsamda açılan en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında

değerlendirmeleri durumunda yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan

kur farkı kazançlarının 1/10/2021 ila 31/12/2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden

kısmının kurumlar vergisinden istisna olacağı belirtilmiş, madde de ayrıca bilanço esasına

göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinin de istisna düzenlemesinden yararlanacağı

açıklanmıştır. Düzenlemenin yürürlük tarihi ise 29.1.2022 olarak belirlenmiştir.

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından yayımlanan TÜRK LİRASI MEVDUAT VE

KATILMA HESAPLARINA DÖNÜŞÜMÜN DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI:

2021/14) de ise destek ödemesinden faydalanılabilmesi için yurt içi yerleşik gerçek

kişilerin 20/12/2021 tarihinde mevcut olan, ABD doları, Euro ve İngiliz Sterlini cinsinden

döviz tevdiat hesabı ve döviz cinsinden katılım fonu hesabı bakiyelerini, dönüşüm kuru

üzerinden Türk lirasına çevirmeleri öngörülmüştür.

Kanunun yürürlük tarihi 29.1.2022 olduğundan ve geçici 14 üncü maddede 31/12/2021 tarihli

bilançolarında yer alan yabancı paralar için istisna düzenlemesinden yararlanılabileceği

belirtildiğinden 21.12.2021 - 31.12.2021 tarihleri arasında döviz cinsinden mevduat ve

katılma hesaplarını TL’ye çeviren mükelleflerin istisna düzenlemesinden

yararlanamayacağı değerlendirilmektedir.

Konuyla ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı’nın olumlu ya da olumsuz görüşüne Tebliğ’de yer

vermesi tereddütlerin giderilmesi bakımından uygun olacaktır.

5) Gerçek kişiler tarafından 29.12.2021 - 31.12.2021 tarihleri arasında vadeli mevduat

hesabına dönüştürülen altın hesapları istisna düzenlemesinden faydalanabilir mi

ve vadeli hesap kaç aylık süre için açılmalıdır?

Geçici 14 üncü madde düzenlemesinde Kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan

altın hesabı ile bu tarihten sonra açılacak işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesabı

bakiyelerini 2022 yılı sonuna kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün

desteklenmesi kapsamında dönüşüm fiyatı üzerinden Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle

elde edilen Türk lirası varlığı en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında

değerlendirmeleri durumunda Türk lirasına çevrildiği tarihte oluşan kazançlar ile dönem sonu

değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr

payları ile diğer kazançların kurumlar vergisinden müstesna tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Düzenlemede ayrıca bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinin de

istisna düzenlemesinden yararlanacağı açıklanmıştır. Düzenlemenin yürürlük tarihi ise

29.1.2022 olarak belirlenmiştir.

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından 29.12.2021 tarih ve 31704 sayılı Resmi

Gazetede yayımlanan Türkiye ALTIN HESAPLARINDAN TÜRK LİRASI MEVDUAT VE

KATILMA HESAPLARINA DÖNÜŞÜMÜN DESTEKLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ (SAYI:

2021/16)’de destek ödemesinden yararlanılabilmesi için yurt içi yerleşik gerçek

kişilerin 28/12/2021 tarihinde mevcut olan, yurt içi yerleşik tüzel kişilerin ise 31/12/2021

tarihinde mevcut olan altın hesabı ile bu tarihten sonra açılacak işlenmiş ve hurda altın karşılığı

altın hesabı bakiyelerinin, hesap sahibinin talebi ile dönüşüm fiyatı üzerinden Türk lirasına

çevrilmesi ve yurt içi yerleşik gerçek kişiler için 3 ay, 6 ay veya 1 yıl vadeli, yurt içi yerleşik

tüzel kişiler için ise 6 ay veya 1 yıl vadeli Türk lirası mevduat veya katılma hesabı açılması

gerektiği açıklanmıştır.

Kurumlar vergisi Kanununda istisnadan yararlanmak için en az 3 ay vadeli bir hesabın açılması

yeterli görülmüşken Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından yayımlanan 2021/16

sayılı Tebliğde Tüzel kişiler için 6 aylık bir vadeli hesap açılması öngörülmesi uygulamada

büyük tereddütler yaratacak niteliktedir. GİB tarafından yayımlanan Tebliğ taslağında da bu

konuda herhangi bir açıklama yer almamaktadır.

Tebliğin Kanun düzenlemesine aykırı olamayacağı dikkate alınarak ivedilikle değiştirilmesinde

fayda bulunduğu değerlendirilmektedir.

Ayrıca Kanunun yürürlük tarihi 29.1.2022 olduğundan ve geçici 14 üncü maddede 31/12/2021

tarihli bilançolarında yer alan altın hesabı için istisna düzenlemesinden yararlanılabileceği

belirtildiğinden 29.12.2021 - 31.12.2021 tarihleri arasında altın hesaplarını TL’ye çeviren

mükelleflerin istisna düzenlemesinden yararlanamayacağı değerlendirilmektedir.

Konuyla ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı’nın olumlu ya da olumsuz görüşüne Tebliğ’de yer

vermesi tereddütlerin giderilmesi bakımından uygun olacaktır.

6) İstisna tutulacak kur farkının hesabında hangi yöntem kullanılmalıdır?

Kanun düzenlemesinde yer almamakla birlikte; Tebliğ taslağında yer alan örneklerin

incelenmesinden istisna tutulacak kur farkının hesabında ilk giren ilk çıkar yöntemi esas

alınarak hesaplama yapıldığı görülmektedir. Ortalama kur esas alınarak hesap yapılması

halinde istisna tutarı daha farklı bir tutar olarak hesaplanabilir ancak tebliğde yer alan

örneklerde bu yöntem kullanılmamıştır.

Tebliğ’de uygulama örnekleri ile üstü kapalı bir biçimde açıklama yapmak yerine hangi

yöntemin kullanılması gerektiğinin açıkça yazılmasının faydalı olacağı

değerlendirilmektedir. Mükellefler değerleme farklarını istedikleri yöntem ile

yapabilmelidirler.

7) Vade sonu kurunun dönüşüm kurundan yüksek olması durumunda hesap

sahiplerine ödenecek “kur farkı – faiz/kâr payı” tutarının kurumlar vergisinden

istisna olmasına ilişkin örnekler Tebliğ Taslağında yer almakta mıdır?

Yabancı paralarını ve altın hesaplarını Merkez Bankasının yukarıda bahsedilen Tebliğler

kapsamında vadeli TL hesaplarına dönüştüren kurumlar vergisi mükellefleri ve bilanço

esasında defter tutan gelir vergisi mükellefleri için Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici

14. Maddesi düzenlemeleri uyarınca maddede bahsi geçen diğer kazançlar ibaresi uyarınca

vade sonu kurunun dönüşüm kurundan yüksek olması durumunda hesap sahiplerine

ödenecek “kur farkı – faiz/kâr payı” tutarının kurumlar vergisinden istisna olması

gerekmektedir.

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla…